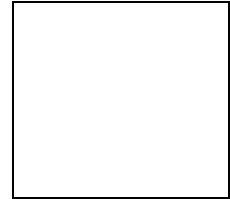


Civile Ord. Sez. 5 Num. 23063 Anno 2026
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: CHIECA DANILO
Data pubblicazione: 11/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 6713/2018 R.G., proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura Generale dello Stato;

-ricorrente-

contro

CORRADI ANDREA, CORRADI SIMONE e CORRADI GIOVANNI, nella
qualità di ex soci della S.N.C. IL GASTRONOMO DI CORRADI ANDREA E
SIMONE IN LIQUIDAZIONE, cancellata dal registro delle imprese;

-intimati-

avverso la SENTENZA DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DELL'UMBRIA n. 81/01/17 depositata il 27 febbraio 2017;

udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 2 luglio 2026 dal
Consigliere Danilo Chieca;

FATTI DI CAUSA

1. La Direzione Provinciale di Perugia dell'Agenzia delle Entrate
emetteva nei confronti della società in nome collettivo Il Gastronomo di
Corradi Andrea e Simone in liquidazione, esercente attività artigiana di
laboratorio di gastronomia, un avviso di accertamento con il quale

rideterminava il reddito d'impresa dalla stessa dichiarato in relazione all'anno 2011, recuperando a tassazione:

(a) una maggior plusvalenza realizzata dalla contribuente per effetto della cessione di un fabbricato;

(b) componenti negativi, indebitamente dedotti, costituiti da una sopravvenienza passiva derivante dalla perdita del credito da regresso ex art. 1950 c.c. nei confronti della s.r.l. Il Gastronomo, sorto dal pagamento della somma di 335.000 euro effettuato a séguito dell'escussione di una garanzia fideiussoria prestata nell'interesse di quest'ultima, nonché dalle spese legali, ammontanti a 18.046,48 euro, sostenute per la conclusione di un accordo transattivo con gli istituti bancari beneficiari della detta garanzia.

2. Il medesimo Ufficio notificava, inoltre, ai soci Andrea, Simone e Giovanni Corradi altri tre distinti avvisi di accertamento mediante i quali imputava a ciascuno di loro, in proporzione alla rispettiva quota di partecipazione agli utili, il maggior reddito così ricostruito in capo all'ente collettivo.

3. La società e i soci impugnavano gli atti impositivi proponendo quattro distinti ricorsi dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Perugia, la quale, riuniti i procedimenti e riconosciute solo in parte fondate le ragioni addotte dai contribuenti, annullava le riprese relative ai componenti negativi di reddito portati in deduzione.

4. La decisione di primo grado veniva successivamente confermata dalla Commissione Tributaria Regionale (CTR) dell'Umbria, che con sentenza n. 81/01/17 del 27 febbraio 2017 rigettava l'appello erariale.

5. Contro questa sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a un unico motivo.

6. Andrea Corradi, Simone Corradi e Giovanni Corradi, ai quali il ricorso è stato notificato nella veste di ex soci della s.n.c. Il Gastronomo di Corradi Andrea e Simone in liquidazione, cancellata dal registro delle

imprese, sono rimasti intimati.

7. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso sono denunciate, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 109 del d.P.R. n. 917 del 1986 e dell'art. 2697 c.c.

1.1 Si rimprovera alla CTR di aver erroneamente ritenuto dimostrato il requisito dell'inerenza dei componenti negativi (sopravvenienza passiva per perdita su credito e spese legali) che la società contribuente aveva dedotto dal reddito dichiarato per l'anno 2011.

1.2 Il ricorso è fondato, nei termini in appresso esplicitati.

1.3 Va anzitutto ribadito, richiamando le considerazioni svolte sul punto dalla Commissione regionale, che in ordine al primo rilievo fiscale posto a base dell'accertamento, ovvero quello relativo al maggior valore di una plusvalenza patrimoniale realizzata dalla s.n.c. Il Gastronomo, si è formato il giudicato interno.

1.4 Tanto premesso, va notato che le altre due riprese operate dall'Ufficio si riferiscono alla contestata deduzione di componenti negativi di reddito costituiti:

(a) dall'importo di 335.000 euro pagato dalla contribuente agli istituti bancari a favore dei quali essa aveva prestato fideiussione a garanzia dell'adempimento delle obbligazioni della s.r.l. Il Gastronomo, successivamente ammessa a concordato preventivo;

(b) dall'ulteriore importo di 18.046,48 euro per spese legali sostenute dalla stessa contribuente ai fini della conclusione di un accordo transattivo con i predetti istituti.

1.5 Per quanto attiene al rilievo *sub* (a), occorre tener presente che la somma portata in deduzione corrisponde all'ammontare del credito da

regresso ex art. 1950 c.c. vantato dalla fideiubente verso la debitrice principale a séguito del pagamento dei debiti garantiti; credito che, in base a quanto appurato dai giudici di seconde cure, era stato dalla s.n.c. Il Gastronomo «[...] *prudenzialmente stimato totalmente irrecuperabile*», avendo il commissario giudiziale previsto che le sue possibilità di soddisfacimento oscillassero «[...] *fra lo zero ed il 15% [...]*».

1.6 Ciò posto, va osservato che le perdite su crediti devono farsi rientrare fra le sopravvenienze passive, atteso che l'art. 101, comma 4, del t.u.i.r. definisce tali «[...] il mancato conseguimento di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, il sostenimento di spese, perdite od oneri a fronte di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi e la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diverse da quelle di cui all'articolo 87».

Il successivo comma 5, nel testo, applicabile *ratione temporis*, anteriore alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 160, lett. b), della legge n. 147 del 2013, soggiunge che le perdite su crediti «[...] sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e in ogni caso [...] se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali [...]».

1.7 Sull'argomento questa Corte ha avuto modo di chiarire che, in caso di assoggettamento del debitore a procedura concorsuale, la deducibilità della sopravvenienza passiva è automatica, sempre che sussista il fondamentale requisito dell'inerenza di cui all'art. 109, comma 5, del t.u.i.r. (cfr. Cass. n. 5787/2021, Cass. n. 8714/2024, Cass. n. 4223/2025, Cass. n. 4885/2026).

È stato, inoltre, posto in risalto che le sopravvenienze passive – come si ricava dal chiaro tenore letterale del precitato art. 101, quarto comma, del t.u.i.r. - trovano una necessaria corrispondenza attiva in un precedente esercizio e conseguono al mutamento di una voce contabile che, nel trapasso da un esercizio a un altro, da attiva si trasforma in

passiva (cfr. Cass. n. 27482/2014).

Non si è, in proposito, mancato di puntualizzare che, ai fini della deducibilità della perdita su crediti quale componente negativo del reddito d'impresa, il contribuente è onerato della prova dell'inerenza dei crediti all'attività imprenditoriale e deve, quindi, dimostrare che la deduzione si riferisca a una pregressa tassazione del ricavo o provento divenuto poi inesigibile.

Infatti, in tanto il legislatore ha previsto la deducibilità della perdita, in quanto il contribuente abbia previamente subito la tassazione del ricavo o provento, da reputare indebita in conseguenza della mancata riscossione del credito (cfr. Cass. n. 9784/2019).

Tale approdo interpretativo trova conferma nel disposto dell'art. 109, comma 5, del t.u.i.r. dianzi citato, il quale stabilisce che i componenti negativi sono deducibili «[...] se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito».

1.8 Venendo ora al caso in esame, dalla ricostruzione della vicenda di causa compiuta dalla Commissione regionale non è dato comprendere:

(a) quando la s.n.c. Il Gastronomo abbia provveduto al pagamento dei debiti della s.r.l. il Gastronomo verso gli istituti bancari beneficiari della garanzia fideiussoria;

(b) in ipotesi di pagamento avvenuto anteriormente all'anno 2011, se il credito da regresso vantato dalla fideiubente nei confronti della debitrice principale fosse stato dichiarato e tassato nel corrispondente periodo d'imposta.

1.9 In difetto di tali necessari accertamenti, risulta falsamente applicata alla fattispecie di causa la norma di cui all'art. 109, comma 5 del t.u.i.r..

1.10 Riguardo, invece, alle spese legali dedotte dalla contribuente, deve constatarsi che il collegio di secondo grado le ha ritenute inerenti sol

perché «connesse» con il credito da regresso, utilizzando la stessa motivazione per entrambe le riprese fiscali («[...] *l'inerenza delle spese legali connesse alla gestione dell'esposizione debitoria della s.r.l. e all'escussione della fidejussione sussiste per i medesimi motivi per cui si è ritenuta sussistente l'inerenza del costo* [...]»).

Il giudizio dovrà essere, pertanto, rivisto alla luce delle considerazioni che precedono, fermo restando l'incensurato rilievo della CTR circa la mancata riproposizione in appello della questione relativa al «*difetto di competenza temporale*».

2. Per le ragioni illustrate, va disposta, nei limiti precisati, la cassazione dell'impugnata sentenza con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado (già CTR) dell'Umbria, in diversa composizione, la quale procederà a un nuovo esame della controversia uniformandosi ai principi di diritto sopra espressi.

2.1 Al giudice del rinvio viene demandata anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, nei termini di cui in motivazione, e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Umbria, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 2 luglio 2026.

Il Presidente
Lucio Napolitano